

Circolare n. 13 - fiscale
del 19.03.2025

Sommario

1. Bilancio 2024: scadenze e adempimenti per l'approvazione

- 1 -

Come ogni anno, nel rispetto della normativa civilistica, si avvicina il periodo nel quale eseguire gli adempimenti necessari per l'approvazione e il deposito del bilancio di esercizio per i soggetti c.d. "solari".

Il bilancio ordinario

Secondo l'articolo 2423, co. 1, C. C. gli amministratori devono redigere il bilancio d'esercizio in forma ordinaria, costituito da:

- a) Stato patrimoniale;
- b) Conto economico;
- c) Rendiconto finanziario;
- d) Nota integrativa;
- e) Relazione sulla Gestione.

Il bilancio in forma abbreviata

Il bilancio in forma abbreviata può essere redatto dalle società di capitali che nel primo esercizio o, successivamente, per due esercizi consecutivi, non abbiano superato due dei seguenti limiti (piccole imprese):

- totale dell'attivo dello Stato Patrimoniale: € 5.500.000;
- ricavi delle vendite e delle prestazioni: € 11.000.000;
- dipendenti occupati in media durante l'esercizio: 50 unità.

Il bilancio in forma abbreviata è composto da:

- a) Stato patrimoniale;
- b) Conto economico;
- c) Nota integrativa.

Le società che redigono il bilancio in forma abbreviata ai sensi dell'art. 2435 bis, C. C., sono esonerate dalla predisposizione del Rendiconto finanziario e forniscono una minore informativa in Nota integrativa rispetto ai bilanci ordinari ai sensi dell'art. 2435-bis, co. 5, C. C..

Inoltre, sono esonerate dalla redazione della Relazione sulla gestione se nella Nota integrativa sono fornite le seguenti informazioni: numero e valore nominale delle azioni proprie e delle azioni/quote di società controllanti possedute dalla società, anche tramite società fiduciaria o per interposta persona, con l'indicazione della parte di capitale corrispondente, e numero e valore nominale delle azioni proprie e delle azioni o quote di società controllanti acquistate o alienate, nel corso dell'esercizio, anche tramite società fiduciaria o per interposta persona, con l'indicazione della corrispondente parte di capitale, dei corrispettivi e dei motivi degli acquisti e delle alienazioni (ai sensi dell'art. 2428, co. 1, n.3-4, C. C.).

Il bilancio delle microimprese

Sono considerate "microimprese" le società che nel primo esercizio o, successivamente, per due esercizi consecutivi, non abbiano superato due dei seguenti limiti:

- totale dell'attivo dello Stato Patrimoniale: € 220.000;
- ricavi delle vendite e delle prestazioni: € 440.000;
- dipendenti occupati in media durante l'esercizio: 5 unità.

Le microimprese sono esonerate dalla redazione:

1. del Rendiconto Finanziario;
2. della Nota Integrativa – quando in calce allo Stato patrimoniale risultino le informazioni relative all'importo complessivo degli impegni, delle garanzie e delle passività potenziali non risultanti dallo Stato patrimoniale (ai sensi dell'art. 2427, co. 1, n. 9, C. C.) e l'ammontare dei compensi, delle anticipazioni e dei crediti concessi agli amministratori ed ai sindaci (ai sensi dell'art. 2427, co. 1, n. 16, C. C.);
3. della Relazione sulla gestione – quando in calce allo Stato Patrimoniale risultino le informazioni richieste relativamente al numero ed al valore nominale sia delle azioni proprie sia delle azioni o quote di società controllanti, o già possedute dalla società oppure acquistate o alienate dalla società stessa nel corso dell'esercizio (ai sensi dell'art. 2428, co. 3, n. 3-4, C. C.).

Adempimenti preliminari all'approvazione del bilancio

Con la predisposizione del progetto di bilancio da parte degli amministratori, ha inizio l'iter che si conclude con l'approvazione del bilancio da parte dei soci.

Gli amministratori, ai sensi dell'art. 2423, C. C., devono redigere il progetto di bilancio da sottoporre all'approvazione dei soci e predisporre (se prescritta) la Relazione sulla Gestione ex art. 2428, C. C.

Il progetto di bilancio unitamente alla Relazione sulla Gestione devono essere trasmessi all'organo di controllo (Collegio sindacale o revisore/società di revisione) almeno 30 giorni prima rispetto a quello fissato per l'approvazione del bilancio da parte dell'Assemblea.

Il Collegio sindacale/revisore dispone di 15 giorni (con possibilità di rinuncia di tale lasso temporale) per redigere la propria relazione.

Il Collegio sindacale deve redigere una relazione riportante i risultati dell'esercizio e l'attività svolta nonché le osservazioni e proposte sul bilancio; il soggetto incaricato della revisione legale dei conti (Collegio sindacale/Revisore unico/società di revisione) deve predisporre un'apposita relazione contenente il giudizio sul bilancio.

Il progetto di bilancio viene depositato presso la sede sociale, per la presa visione da parte dei soci, unitamente a:

- Relazione sulla Gestione;
- Relazione degli organi di controllo;
- copie integrali degli ultimi bilanci delle società controllate oppure, in alternativa, un prospetto riepilogativo dei dati essenziali dell'ultimo bilancio delle società incluse nel consolidamento;
- prospetto riepilogativo dei dati essenziali dell'ultimo bilancio delle società collegate.

Durante i 15 giorni che precedono l'assemblea e finché sia approvato il bilancio, i soci possono prenderne visione.

La convocazione dell'assemblea per l'approvazione del bilancio d'esercizio deve avvenire entro il termine stabilito dallo statuto/atto costitutivo, comunque non superiore a:

- 120 giorni dalla chiusura dell'esercizio, ossia, per il bilancio 2024, entro il 30.4.2025;
- 180 giorni in caso di particolari esigenze (con un "differimento", di fatto, di 60 giorni rispetto al termine ordinario), ossia per il bilancio 2024, entro il 29.6.2025.

Per le S.p.A., l'avviso di convocazione deve essere pubblicato nella Gazzetta Ufficiale o in un quotidiano indicato nello statuto, almeno 15 giorni prima di quello fissato per l'assemblea. Tali adempimenti sono derogabili, ai sensi dell'art. 2366, co. 3, C. C., se previsto nello statuto, per le società che non fanno ricorso al mercato del capitale di rischio, consentendo la convocazione con avviso ai soci mediante mezzi (raccomandata, e-mail, ecc.) che garantiscano la prova dell'avvenuto ricevimento almeno 8 giorni prima dell'assemblea.

Per le S.r.l., l'avviso di convocazione deve essere inviato con raccomandata, spedita ai soci almeno 8 giorni prima dell'adunanza, nel domicilio risultante dal Registro delle Imprese, salvo diversa previsione dell'atto costitutivo (art. 2479-bis, C. C.). L'atto costitutivo può prevedere che le decisioni dei soci siano adottate mediante consultazione scritta o sulla base del consenso espresso per iscritto.

Per le S.r.l. la deliberazione è altresì adottata a prescindere dalle modalità di convocazione quando a essa partecipa l'intero capitale sociale e tutti gli amministratori e i sindaci sono presenti, o informati della riunione, e nessuno si oppone alla trattazione dell'argomento (art. 2479-bis, C. C.).

In mancanza della convocazione formale, l'assemblea di S.p.A. è regolarmente costituita quando è rappresentato l'intero capitale sociale e partecipa all'assemblea la maggioranza dei componenti degli organi amministrativi e di controllo (art. 2366, C. C.).

In sede di approvazione del bilancio gli amministratori propongono ai soci la destinazione del risultato (utile/perdita) dell'esercizio.

Entro 30 giorni dall'approvazione il bilancio va depositato, con i relativi documenti allegati ed il verbale di approvazione, presso il Registro Imprese.

Adempimenti successivi all'approvazione del bilancio

La delibera di approvazione del bilancio e, nella stessa sede, delibera sulla destinazione degli utili, deve essere riportata sul libro delle assemblee dei soci.

Entro 30 giorni dall'approvazione (art. 2435, C. C.), si procede all'invio telematico del bilancio al Registro delle Imprese, unitamente a:

- Verbale dell'assemblea che approva il bilancio;
- Relazione sulla Gestione (se obbligatoria);
- Relazione del collegio sindacale e del soggetto incaricato della revisione legale;
- Elenco dei soci, riferito alla data di approvazione del bilancio.

I documenti devono essere conservati per dieci anni.

Per le S.r.l., è stato abrogato l'obbligo di tenuta del libro dei soci, con conseguente modifica delle disposizioni dell'art. 2478-bis del Codice civile.

Pertanto, in sede di deposito al Registro delle Imprese del bilancio, non deve più essere allegato l'elenco dei soci.

È necessario depositare, presso il Registro delle Imprese, il bilancio compilato secondo lo standard xbrl.

Il deposito dei bilanci può essere effettuato, mediante trasmissione telematica o su supporto informatico degli stessi, da parte degli iscritti nelle Sezioni A e B dell'Albo dei dottori commercialisti e degli esperti contabili, muniti della firma digitale e allo scopo incaricati dai legali rappresentanti della società.

Destinazione del risultato d'esercizio

Con la predisposizione del bilancio viene determinato il risultato dell'esercizio (utile/perdita). In relazione a tale risultato, gli amministratori, in sede di approvazione del bilancio, propongono ai soci la relativa destinazione.

Nella Nota integrativa va indicata la proposta di destinazione dell'utile / copertura della perdita.

Destinazione dell'utile:

- a) Accantonamento a:
 - Riserva legale (almeno 5% dell'utile fino al raggiungimento del 20% del capitale sociale);
 - Riserva statutaria;
 - Altre riserve (ad esempio, riserva straordinaria);
- b) Destinazione a promotori e soci fondatori, amministratori, dipendenti e possessori di strumenti finanziari emessi a seguito dell'apporto di opere/servizi;
- c) Copertura perdite esercizi precedenti;
- d) Distribuzione ai soci;
- e) Riporto a nuovo (dopo gli accantonamenti obbligatori a riserva).

Il verbale contenente la distribuzione dell'utile va registrato entro 30 giorni dalla data dell'assemblea, previo versamento dell'imposta di registro (€ 200) tramite mod. F24 (codice tributo "1550").

Ai fini della registrazione, da effettuare tramite il mod. 69, è necessario presentare all'Agenzia delle Entrate 2 copie del verbale stesso (bollo da € 16 x 2 tramite contrassegno telematico o con mod. F24 codice tributo "1552") nonché la ricevuta del versamento.

Non sono dovuti i diritti di segreteria.

La società di capitali opera una ritenuta del 26%, a titolo d'imposta sugli utili, in qualunque forma corrisposti a persone fisiche residenti, in relazione a partecipazioni non qualificate, non possedute nell'esercizio dell'impresa.

Le ritenute sui dividendi devono essere versate entro il 15.04, 15.07, 15.10 e 15.01 di ciascun anno, se operate nel trimestre solare precedente (articolo 8, n. 5 D.p.r. 602/1973).

Sono non qualificate le partecipazioni, i titoli o diritti che rappresentino una percentuale di diritti di voto esercitabili nell'assemblea ordinaria non superiore al 2% o al 20% (società di capitali), ovvero una partecipazione al capitale o al patrimonio non superiore al 5% o al 25% (società di persone), secondo che si tratti di titoli negoziati in mercati regolamentati o di altre partecipazioni (articolo 67, comma 1, lettera c-bis) Tuir).

In relazione a partecipazioni qualificate, per gli utili maturati e percepiti dal 2018, si applica la ritenuta del 26%.

Destinazione della perdita:

- a) Rinvio all'esercizio successivo;
 - b) Copertura con utilizzo di riserve (di utili o di capitale) presenti a patrimonio netto.
- Al manifestarsi di una perdita, la stessa può essere riportata all'esercizio successivo ovvero può richiedere alcuni interventi "di copertura" da parte degli amministratori.
- È, infatti, necessario verificare se la perdita abbia comportato o meno la riduzione del capitale sociale in misura superiore o meno a 1/3 dello stesso.

Se la riduzione del capitale sociale è in misura non superiore a 1/3, non è richiesto alcun adempimento in capo agli amministratori e quindi in sede di approvazione del bilancio può essere disposto il riporto a nuovo della perdita nell'esercizio successivo oppure la copertura della perdita mediante l'utilizzo di riserve. È comunque possibile (facoltà) prevedere la copertura della perdita mediante specifici versamenti da parte dei soci.

Se la riduzione del capitale sociale è in misura superiore a 1/3 ma il capitale sociale è comunque superiore al minimo legale, gli amministratori devono convocare senza indugio l'assemblea per gli opportuni provvedimenti.

I soci possono: non prendere provvedimenti riportando la perdita a nuovo, se ritengono che derivi da una momentanea situazione di crisi e ne sia previsto il riassorbimento; oppure deliberare la riduzione del capitale sociale (facoltativa).

Tra gli "opportuni provvedimenti" assunti per consentire la copertura della perdita, possono essere, tra l'altro, fatti rientrare: gli apporti spontanei dei soci (versamenti a fondo perduto); la rinuncia, da parte dei soci, ai crediti vantati nei confronti della società (ad esempio, per precedenti finanziamenti concessi alla società). Tale rinuncia comporta l'imputazione a patrimonio netto (riserva di capitale) dell'ammontare del credito, senza transitare a Conto economico.

Se la riduzione del capitale sociale è in misura superiore a 1/3 e il capitale sociale si riduce sotto il minimo legale, gli amministratori devono convocare senza indugio l'assemblea dei soci per deliberare la riduzione e il contemporaneo aumento del capitale ad un ammontare non inferiore al minimo.

L'assemblea può deliberare, in alternativa alla ricostituzione del capitale sociale, la trasformazione/scioglimento della società.

Versamento imposte

Secondo l'art. 17 del D.P.R. 435/2001, i versamenti a saldo e l'eventuale primo acconto Ires devono essere eseguiti entro l'ultimo giorno del sesto mese successivo a quello di chiusura del periodo d'imposta.

Inoltre, è possibile avvalersi del differimento di 30 giorni per il versamento delle imposte, applicando sulle somme dovute (al netto di eventuali compensazioni) la maggiorazione dello 0,40%.

I soggetti che, in base a disposizioni di legge, approvano il bilancio oltre il termine di quattro mesi dalla chiusura dell'esercizio devono versare il saldo e il primo acconto entro l'ultimo giorno del mese successivo a quello di approvazione del bilancio. Se il bilancio non è approvato nel termine stabilito (180 giorni dalla chiusura dell'esercizio), il versamento è, comunque, effettuato entro l'ultimo giorno del mese successivo a quello di scadenza del termine stesso. Resta ferma la facoltà di versamento entro i successivi 30 giorni con la maggiorazione dello 0,40%.

Il secondo acconto andrà effettuato entro l'ultimo giorno dell'undicesimo mese successivo a quello di chiusura del periodo d'imposta.

La data di approvazione del bilancio dovrà essere indicata nel frontespizio del modello Redditi SC.

Tutti i contribuenti possono avvalersi della facoltà di rateizzare i versamenti delle somme dovute a titolo di saldo e di primo acconto.

In ogni caso, il pagamento deve essere completato entro il 16 dicembre dello stesso anno di presentazione della dichiarazione.

Sono esclusi dalla rateazione solo gli importi a titolo di seconda o unica rata di acconto IRES.

Tabella di sintesi degli adempimenti

La seguente tabella schematizza i termini degli adempimenti (civilistici e fiscali) connessi al procedimento di approvazione del bilancio, prendendo come riferimento i casi in cui l'assemblea di approvazione si tenga:

- a) In caso di termini ordinari, in data 30/04/2025;
- b) In caso di proroga dei termini, in data 29/06/2025.

ADEMPIMENTO	SCADENZA	TERMINE MASSIMO PER ESERCIZI CHIUSI AL 31/12/2024	
		ORDINARIO	PROROGATO
Redazione del progetto di bilancio e Relazione sulla gestione (se necessaria) da parte degli amministratori	Entro i 30 giorni precedenti la data fissata per l'assemblea	31/03/2025	30/05/2025
Comunicazione all'organo di controllo (se esistente) del progetto di bilancio e della Relazione sulla gestione	Entro i 30 giorni precedenti la data fissata per l'assemblea	31/03/2025	30/05/2025
Deposito presso la sede sociale del bilancio, Relazione sulla gestione, Relazione del Collegio sindacale e dell'organo di revisione legale	Entro i 15 giorni precedenti la data fissata per l'assemblea	15/04/2025	14/06/2025
Convocazione dei soci	Entro 8 giorni precedenti l'assemblea (15 giorni nel caso di S.p.A.)	22/04/2025	21/06/2025
Approvazione bilancio	Entro 120 giorni dalla chiusura dell'esercizio sociale (entro 180 giorni in caso di proroga)	30/04/2025	29/06/2025
Deposito del bilancio e degli allegati presso il Registro delle imprese	Entro 30 giorni dalla data di approvazione del bilancio	30/05/2025	29/07/2025

Cordiali saluti.
Gianluca Broglia